

УДК 657.6:630*

О.В. Потапович

Потапович Ольга Викторовна родилась в 1979 г., окончила в 2001 г. Уральскую государственную лесотехническую академию, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета и аудита Уральского государственного лесотехнического университета. Область исследований – бухгалтерский учет и анализ деятельности лесхозов.



ФОРМИРОВАНИЕ ОТЧЕТНОСТИ ЛЕСХОЗОВ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

Рассмотрены вопросы формирования отчетности лесхозов в условиях перехода на единую систему бухгалтерского учета для всех сегментов бюджетной системы РФ. Определены первоочередные задачи, стоящие перед лесхозами при переходе на бюджетный учет в соответствии с изменениями в законодательстве.

Ключевые слова: лесхоз, бюджет, отчетность, бюджетный учет, бюджетная классификация.

В международных стандартах бухгалтерского учета формирование отчетных форм является третьей стадией в едином учетном процессе.

Лесхозы составляют месячную, квартальную и годовую отчетность. Бухгалтерскую отчетность за I квартал лесхозы не составляют, поскольку в эти сроки формируется годовая отчетность за прошедший финансовый год.

Лесхозы Свердловской области являются местными подразделениями системы специально уполномоченных государственных органов управления лесным хозяйством РФ. В своей деятельности они подотчетны государственному органу – Федеральному агентству лесного хозяйства (Рослесхоз) и входят в его состав.

Лесхозы, финансируемые из федерального бюджета, месячную отчетность представляют только органу Федерального казначейства Минфина РФ. Перед представлением Рослесхозу квартальных и годовых отчетов лесхозы сверяют с органом Федерального казначейства Минфина России, в котором открыты их лицевые счета, соответствие объемов финансирования, остатков финансирования и кассовых расходов в разрезе кодов экономической классификации расходов бюджетов РФ. Учреждения, получающие финансирование из федерального бюджета, кроме того, представляют в органы Федерального казначейства Минфина России квартальный и годовой отчет об исполнении сметы доходов и расходов по внебюджетным источникам.

Пока формирование отчетности лесхозов – процесс очень трудоемкий. Наряду с основными формами бухгалтерской отчетности бюджетных учреждений, лесхозы составляют формы: № 9-ЛХ «Отчет о производстве основных видов сельскохозяйственной продукции, заготовке дикорастущей продукции побочного пользования в лесах и переработке плодов и овощей», № 10-Лесхоз «Отчет о выполнении производственного плана по лесному

хозяйству», № 18-ЛХ «Отчетная ведомость по движению и расходованию ассигнований», № 21-ЛХ (доходы) «Сведения о доходах лесного хозяйства и их распределении по получателям». Бухгалтерская отчетность составляется на основе бухгалтерских записей, подтвержденных оправдательными документами. В целях совершенствования первичной учетной документации утверждены специализированные внутриведомственные формы первичной учетной документации: № ЛП-1 «Наряд на отпуск лесопродукции»; № ЛП-2 «Реестр нарядов на отпуск лесопродукции»; № ЛП-3 «Акт приемки – сдачи лесопродукции»; № ЛП-4 «Ордер на отпуск лесопродукции» и др.

С введением в действие Инструкции по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях от 30 декабря 1999 г. № 107н начинался переход к бюджетному учету для лесхозов. Все бюджетные учреждения осуществляли бухгалтерский учет по мемориально-ордерной форме. Мемориальные ордера совмещают в себе функции журнала регистрации и накопительной ведомости.

Особенностью принятой системы является формирование мемориальных ордеров по ограниченному перечню счетов, одновременное отражение в мемориальных ордерах дебетовых и кредитовых оборотов счетов. Положительным моментом при этом является то, что все хозяйственные операции по одному участку учета группируются в одной ведомости, а недостатком – отсутствие единообразия и четкого правила разноски мемориальных ордеров в итоговую накопительную ведомость – книгу «Журнал-Главная», а также значительные структурные различия мемориальных ордеров. Их жесткая структура не позволяет вести учет в разрезе уровней аналитического учета, не предусмотренных Инструкцией № 107н.

Лесхозы могли вести бухгалтерский учет и по машинно ориентированной форме с применением специального программного обеспечения для вычислительной техники. С этой целью их обеспечивали программным продуктом «1С: Бюджет». Но многие лесхозы не смогли воспользоваться этим предложением.

В Невьянском лесхозе Свердловской области используется частичная автоматизация отдельных участков бухгалтерского учета на различных программных продуктах. Учет заработной платы выполняется на программном продукте «АМБА», разработанном фирмой «СКБ Контур». В связи с постоянными изменениями законодательной базы, различными источниками финансирования (средства федерального бюджета, бюджета субъектов Федерации, внебюджетные), а также для устранения текущих ошибок лесхозом заключен договор на сопровождение программного продукта с фирмой «СКБ Контур». Разработчики программы ввели дополнительные возможности по начислениям и удержаниям из заработной платы с разбивкой по каждому источнику финансирования при обработке первичных документов. Кроме того, начисление заработной платы ведется с кодировкой по видам работ, проводимых лесхозом, что очень удобно для составления отчета о выполнении производственного плана (форма № 10-Лесхоз, одна из основных форм статистической отчетности).

Мемориальный ордер № 5, отражающий начисленную заработную плату и все виды удержаний за текущий месяц, а также начисления ЕСН с разбивкой по всем внебюджетным фондам, формируется при внесении всех необходимых данных в программном продукте «1С: Бюджет» по каждому виду финансирования. Неудобство такого метода ведения учета и формирования отчетности очевидно, однако выбранная система все же менее трудоемка, чем ведение бухгалтерского учета вручную. Ввиду отсутствия единого комплекса учета бухгалтер ежемесячно проверяет данные по расчетам с сальдо и оборотами главной книги.

Бухгалтерский учет всех остальных участков ведется на программном продукте «1С: Бюджет» на трех рабочих местах. Все данные поступают в компьютер главного бухгалтера.

Немаловажно и то, что Министерство природных ресурсов России принимает отчеты в программном продукте «1С:Бухгалтерия».

Специалисты Шалинского лесхоза Свердловской области занимались разработкой программного обеспечения ведения бухгалтерского учета на базе программного продукта «1С: Бюджет». Были отработаны особенности учета финансирования деятельности лесхозов, исполнения сметы доходов и расходов и формирование отчетности, включая формы № 9-ЛХ, № 10-Лесхоз, № 18-ЛХ и № 21-ЛХ. Однако распространить данное программное обеспечение на другие лесхозы по ряду причин не удалось.

Ведение учета по Инструкции № 107н вызывало много спорных моментов при учете финансирования и расходования бюджетных средств, поступающих из бюджетов различных уровней и внебюджетных источников.

Бюджетные средства расходуются в строгом соответствии с утвержденными сметами доходов и расходов. По окончании года счета учета расходов у получателей бюджетных средств закрываются путем списания произведенных расходов в дебет счетов учета финансирования. Для того чтобы расходы отражались точно по той же предметной статье, по которой были оплачены материалы или услуги, бухгалтеру нужно организовать сквозной учет всех бюджетных средств по источникам финансирования с момента оплаты материалов, работ или услуг до момента их списания на расходы. Не все формы, введенные Инструкцией № 107н, могут дать необходимые сведения. Не предусмотрены графы, отражающие информацию об источнике средств. Сведения, содержащиеся в первичных документах, нужны бухгалтеру для составления мемориальных ордеров и расшифровки к ним. Но поскольку большинство утвержденных форм первичных документов не содержит необходимой информации, бухгалтерам приходится требовать, чтобы сведения об источниках финансирования вписывались на полях первичных документов, либо разрабатывать вспомогательные документы. Но материальные ценности могут быть оплачены в одном отчетном периоде, а оприходованы в другом, иногда через несколько месяцев. Чтобы определить, по какой статье их оприходовать, необходимо поднимать платежные документы за прошлые месяцы. Это трудоемкая работа, требующая немало времени.

Инструкцией № 107н не предусмотрен регистр аналитического учета, в котором фактически произведенные в течение отчетного периода расходы могли бы сопоставляться с фактически полученным финансированием. Бухгалтерии лесхозов приходится этот учет вести в специальных таблицах, разработанных самостоятельно. На каждый вид средств и источников финансирования деятельности лесхоза в бухгалтерии в книге «Журнал-Главная» открыты счета бухгалтерского учета. В течение отчетного периода хозяйственные операции по данным первичных документов через мемориальные ордера и другие регистры отражают на счетах. Итоговые данные счетов вносят в бухгалтерский баланс.

Фактические расходы на проведение лесовосстановительных работ лесхозы проводят в пределах сметы доходов и расходов, хотя в полном объеме выделенные ассигнования освоить могут не всегда, поскольку смета утверждается на год с поквартальной разбивкой.

Лесхозы используют бюджетные средства исключительно через лицевые счета, которые ведутся Федеральным казначейством. В соответствии с действующим законодательством получатели бюджетных средств имеют право на своевременное получение и использование бюджетных средств в соответствии с утвержденной бюджетной росписью, своевременное доведение уведомлений о бюджетных ассигнованиях и лимитах бюджетных обязательств и компенсацию в размере недофинансирования. Однако в ходе исполнения бюджета встречаются ситуации, противоречащие действующему законодательству в области бюджетных правоотношений. В отдельных периодах финансового года возникает недостаток текущих доходов и поступлений из источников финансирования дефицита бюджета для обеспечения в полном объеме предусмотренных на данный период бюджетных расходов. В ходе поквартального распределения доходов, расходов и поступлений из источников финансирования возникает текущая несбалансированность бюджета, требующая кратковременного привлечения дополнительных финансовых ресурсов. Практически исследовать разницу между потребностью лесхоза в финансовых средствах и средствах, поступивших на лицевой счет для осуществления кассовых расходов, очень трудно, поскольку в настоящее время бюджетные учреждения могут расходовать средства только при их фактическом наличии в органе Федерального казначейства, обслуживающем данное учреждение. Влияние подобных разрывов особенно ощутимо для лесхозов, так как их работа носит сезонный характер.

При сложившейся в настоящее время ситуации значительную часть бюджетных ассигнований лесхозы получают в III и IV кварталах. Фактически значительная часть денежных средств, выделенная на IV квартал, не может быть освоена, так как в это время устанавливается устойчивый снежный покров. В зимний период нельзя проводить уход в молодняках, лесовосстановительные, лесокультурные работы и работы в питомнике, поэтому лесхоз производил только расходы на оплату труда лесникам, согласно штатному расписанию.

Инструкцией № 107н не предусматривалось составление отдельной отчетности исполнения сметы доходов и расходов по финансированию из

федерального бюджета. Этот отчет можно было представить по форме баланса исполнения сметы доходов и расходов (федеральный бюджет). В ходе исследования был сформирован бухгалтерский баланс «лесное хозяйство», из которого исключены данные доходов и расходов по внебюджетной деятельности. Выдержки из полученного баланса представлены в таблице.

Лесхоз расходовал бюджетные средства в строгом соответствии с утвержденными сметами доходов и расходов. Остатки финансирования возникли в 2002 г. в связи с недофинансированием по утвержденным сметам за счет средств федерального бюджета на сумму 800 р., за счет средств бюджета субъекта РФ на сумму 25 700 р. Погашение кредиторской задолженности за 2002 г. из бюджетов в сумме 26 500 р. было включено в сметы доходов и расходов на 2003 г. Аналогичная ситуация произошла и в 2003 г., когда недофинансирование за счет средств бюджетов субъектов РФ составило 180 697 р. Кредиторская задолженность за 2003 г. из бюджета субъектов РФ была включена в смету доходов и расходов на 2004 г.

В связи с тем, что бюджетное финансирование производится не в полном объеме, лесхозы идут на нарушения. Согласно инструкции, остатки несписанных расходов по субсчетам на 1 января не допускаются, но у лесхозов нет возможности списать расходы.

В последнее время руководителям лесхозов все чаще приходится искать дополнительные способы получения денежных средств, связанные,

Исполнение сметы доходов и расходов, отражающее финансирование из федерального бюджета в Невьянском лесхозе за 2002-2003 гг., р.

Статья баланса	Код строки	2002 г.		2003 г.	
		На начало года	На конец года	На начало года	На конец года
Актив					
Раздел VII Расходы					
Расходы по бюджету на содержание учреждения и другие мероприятия (200)	430	–	800	800	–
Расходы по целевым средствам на содержание учреждения и другие мероприятия (225)	0500	–	25 700	25 700	180 697
Итого по разделу		–	26 500	26 500	180 697
Пассив					
Раздел III Расчеты					
Расчеты по платежам в бюджет (173)	0820	–	2254	2254	15 307
Расчеты по оплате труда (180)	0870	–	17 259	17 259	117 754
Расчеты с фондом социального страхования РФ (193)	0930	–	820	820	5589
Расчеты с фондом обязательного медицинского страхования РФ (194)	0940	–	703	703	4790
Расчеты с Пенсионным фондом РФ (198)	0960	–	5468	5468	37 257

Итого по разделу		–	26 500	26 500	180 697
------------------	--	---	--------	--------	---------

естественно, с осуществлением различных видов предпринимательской деятельности. Средства, полученные от такой деятельности, не должны использоваться на цели, которые обеспечиваются бюджетными ассигнованиями. Однако в связи с задержкой финансирования суммы выручки от реализации продукции, произведенной бюджетным учреждением, направляются на обеспечение расходов по соответствующим бюджетным сметам. Кроме того, получение средств от предпринимательской деятельности позволяет бюджетному учреждению решать социальные вопросы по улучшению условий труда и отдыха персонала учреждений, а также проблемы, связанные с модернизацией производственных мощностей, своевременным обновлением изношенных объектов основных средств. Возместить внебюджетные средства лесхозов, израсходованные на первоочередные нужды, никто не торопится.

Лесхозам необходимо производить работы в соответствии с выделенным финансированием, более внимательно подходить к выполнению производственной программы, объемы работ согласовывать с инженерно-техническим персоналом лесхоза и экономистом, который проводит расчеты согласно нормам выработки, расценкам, нормам расходования ГСМ, т. е. выполнять первоочередные работы. Такой же политики придерживается и Управление лесами Свердловской области.

Проблемы ведения учета и формирования отчетности у лесхозов возникают по той причине, что до 2005 г. бюджетный учет подразделялся на два сектора: исполнения бюджетов и исполнения сметы доходов и расходов бюджетных учреждений. Между уровнями бюджетной системы нет согласованности, каждая структурная единица решает вопросы исполнения бюджета по-своему, не представляя единой отлаженной системы. Исполнение сметы доходов и расходов бюджетными учреждениями происходит зачастую с нарушениями законодательства, но иначе получатели средств поступить не могут. Все поступают правильно, а результата не видно.

Для формирования качественной прозрачной отчетности об использовании средств бюджета необходимо создать единую систему бухгалтерского учета для всех сегментов бюджетной системы РФ, позволяющую консолидировать учетную информацию по правилам бухгалтерского учета. Суть реформы состоит в переходе от концепции управления бюджетными ресурсами (затратами) к концепции управления результатами. В рамках последней бюджет формируется под планируемые результаты государственной политики. Бюджетные ассигнования имеют четкую привязку к функциям (услугам, видам деятельности), при их планировании основное внимание уделяется обоснованию конечных результатов в рамках бюджетных программ.

В 2004 г. Минфином РФ были разработаны и утверждены следующие нормативные документы:

– Инструкция по бюджетному учету (утв. приказом Минфина РФ от 26.08.2004 № 70н);

– Указания о порядке применения бюджетной классификации РФ (утв. приказом Минфина РФ от 27.08.2004 № 72н).

В выбранном направлении развития предусматривается приблизить бюджетную классификацию РФ к требованиям международных стандартов и ввести интегрированный с бюджетной классификацией план счетов бюджетного учета, основанный на методе начислений и обеспечивающий учет затрат по функциям и программам.

Инструкция № 70н предусматривает новый план счетов бюджетного учета. Теперь номер счета бюджетного учета состоит из 26 разрядов. Первые 17 разрядов используются для отражения кодов классификации доходов, ведомственной и функциональной классификации расходов бюджетов и классификации источников финансирования дефицита бюджета. Разряды с 18-го по 23-й образуют код счета бюджетного учета. В новом плане счетов предусмотрен 18-й разряд, из которого будет видно, на какие средства осуществляется та или иная хозяйственная операция. По-прежнему все средства бюджетного учреждения подразделяются на бюджетные, целевые и предпринимательские.

Изменились и формы отчетности. Баланс исполнения бюджета содержит показатели по всем счетам плана счетов бюджетного учета с разделением на бюджетные и внебюджетные средства. В отчете о финансовых результатах деятельности главного распорядителя (распорядителя), получателя средств бюджета лесхозы будут отражать доходы и расходы по видам в ходе осуществления деятельности. Разработаны и другие формы отчетности бюджетных учреждений, анализировать которые можно будет после формирования первого отчета.

Новый порядок бюджетного учета предполагает его автоматизированное ведение. Будут ли учтены возможности лесхозов на этот раз, покажет время. Перед бюджетными учреждениями стоят задачи внедрения и отработки программного обеспечения, поскольку использование разработанных документов вне процессов автоматизации невозможно. Кроме того, понадобится время для обучения бухгалтеров лесхозов, а ведь часть из них не имеют даже специального экономического образования. В определенной мере это связано и с уровнем оплаты труда в лесхозах, опытные специалисты переходят в коммерческие структуры. В целях эффективного использования программного обеспечения необходимо наладить сотрудничество с разработчиками и поставщиками программных продуктов.

O.V. Potapovich

Formation of Forestry Units Accounting in Modern Conditions

Questions of forestry accounting formation are considered in the conditions of transfer to the unified accounting system for all budget system segments of RF. Priority tasks are

defined for forestry units when transferring to the budget accounting according to changes in legislation.
